

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Пятница, 10 июня 2016 года



Продолжительность

Чтение и планирование 15 мин.

Выполнение экзаменационной
работы (письменно) 3 часа

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа.

Вы можете открыть вопросы ТОЛЬКО с разрешения администратора.

Во время чтения и планирования пометки можно делать только на экзаменационных вопросах. Вы можете приступить к письменному выполнению задания в тетради для ответов ТОЛЬКО с разрешения администратора.

Экзаменационные вопросы не разрешается выносить из экзаменационного зала.

Think Ahead

ACCA

REF
ID

Ассоциация
Сертифицированных
Присяжных Бухгалтеров

**Это- пустая страница.
Экзаменационные вопросы начинаются со страницы 3.**

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 В число инвестиций компании «Альфа» включены дочерние компании – «Бета» и «Гамма». Отчеты о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе и краткие отчеты об изменениях в капитале всех трех компаний за год, закончившийся 31 марта 2016 года, представлены ниже:

Отчеты о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Выручка (Примечания 3 и 4)	360,000	210,000	190,000
Себестоимость (Примечания 1–3)	<u>(240,000)</u>	<u>(110,000)</u>	<u>(100,000)</u>
Валовая прибыль	120,000	100,000	90,000
Коммерческие расходы	(20,000)	(16,000)	(15,000)
Управленческие расходы	(30,000)	(19,000)	(18,000)
Инвестиционный доход (Примечания 5 и 6)	(19,800)	ноль	ноль
Финансовые расходы (Примечание 7)	<u>(12,000)</u>	<u>(17,000)</u>	<u>(13,000)</u>
Прибыль до налогообложения	77,800	48,000	44,000
Расходы по налогу на прибыль	<u>(15,000)</u>	<u>(12,000)</u>	<u>(11,000)</u>
Чистая прибыль за год	62,800	36,000	33,000
Прочий совокупный доход:			
Статьи, которые не будут реклассифицированы как прибыль или убыток			
Прибыль/(убытки) от финансовых активов, представленных по справедливой стоимости через прочий совокупный доход (Примечание 5)	ноль	ноль	ноль
Итого совокупный доход	<u>62,800</u>	<u>36,000</u>	<u>33,000</u>
Краткие отчеты об изменениях в капитале			
Сальдо на 1 апреля 2015 года	200,000	150,000	130,000
Совокупный доход за год	62,800	36,000	33,000
Дивиденды уплаченные на 31 декабря 2015 года	<u>(30,000)</u>	<u>(12,000)</u>	<u>(11,000)</u>
Сальдо на 31 марта 2016 года	<u>232,800</u>	<u>174,000</u>	<u>152,000</u>

Примечание 1 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Бета»

1 апреля 2004 года «Альфа» приобрела 80% обыкновенных акций компании «Бета» и получила контроль над «Бетой». «Альфа» уплатила 64 млн. долларов денежными средствами за эти акции.

На 1 апреля 2004 года справедливая стоимость чистых активов «Беты» составляла 70 млн. долларов. Никакие из активов и обязательств «Беты», существовавших на 1 апреля 2004 года, больше не находились в составе активов и обязательств «Беты» по состоянию на 31 марта 2015 года.

«Альфа» оценивала неконтролирующую долю участия в капитале «Беты», используя метод пропорции чистых активов. Окончательный гудвил, возникший при покупке «Беты», был правильно отражен в консолидированной финансовой отчетности «Альфы». В период по 31 марта 2015 года включительно, не было необходимости проводить обесценение данного гудвила.

Проведенный 31 марта 2016 года ежегодный тест на обесценение гудвила, возникшего в связи с приобретением «Беты», показал, что возмещаемая стоимость совокупных чистых активов (включая гудвил) на указанную дату составляла 180 млн. долларов. Для целей обесценения «Бета» рассматривается в качестве отдельной единицы, генерирующей денежные средства. Любое обесценение гудвила должно относиться на себестоимость.

Примечание 2 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма»

1 октября 2015 года «Альфа» приобрела 60% акционерного капитала компании «Гамма» и получила над ней контроль.

На 1 октября 2015 года «Гамма» имела 50 млн. выпущенных обыкновенных акций и, начиная с этой даты, не выпускала новых акций. Приобретение финансировалось как представлено ниже:

- «Альфа» выпустила две новые акции для бывших акционеров «Гаммы» в обмен на каждые три акции «Гаммы», приобретаемых «Альфой». На 1 октября 2015 года справедливая стоимость одной обыкновенной акции «Альфы» составляла 2 доллара 80 центов, а справедливая стоимость одной обыкновенной акции «Гаммы» составляла 3 доллара 70 центов.
- «Альфа» согласилась выплатить сумму в размере 24 миллиона 200 тысяч долларов в пользу бывших акционеров «Гаммы» 30 сентября 2017 года. На 1 октября 2015 года приростная ставка процента на заемный капитал «Альфы» составляла 10% годовых.
- «Альфа» согласилась сделать еще один денежный платеж в пользу бывших акционеров «Гаммы» 31 декабря 2019 года, если накопленная прибыль «Гаммы» за 4-х летний период с 1 октября 2015 года по 30 сентября 2019 года превысит 150 миллионов долларов. На 1 октября 2015 года справедливая стоимость данного обязательства оценивалась в 40 миллионов долларов. На 31 марта 2016 года обязательство было переоценено до 42 миллионов долларов.

«Альфа» приняла решение применять метод справедливой стоимости для оценки неконтролирующей доли участия при отражении гудвила, возникшего при покупке «Гаммы». Для этой цели может быть использована справедливая стоимость одной обыкновенной акции «Гаммы» на 1 октября 2015 года. Нет необходимости в отражении какого-либо обесценения гудвила, возникшего в связи с приобретением «Гаммы», в консолидированной финансовой отчетности «Альфы» за год, заканчивающийся 31 марта 2016 года.

На 1 октября 2015 года справедливая стоимость чистых активов «Гаммы» равнялась их балансовой стоимости, отраженной в финансовой отчетности «Гаммы», за исключением следующего:

- По объектам недвижимости превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 25 миллионов долларов (10 млн. долларов данного превышения относится к компоненте земельного участка). Предполагаемый остаточный срок полезной службы компоненты зданий в составе недвижимости на 1 октября 2015 года составлял 20 лет.
- По машинам и оборудованию превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 8 миллионов долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы машин и оборудования «Гаммы» на 1 октября 2015 года составлял четыре года.

Весь износ основных средств относится на себестоимость. Вы можете сделать допущение о том, что прибыль «Гаммы» за год, заканчивающийся 31 марта 2016 года, начислялась равномерно в течение года.

Примечание 3 – Внутригрупповые торговые операции

«Альфа» поставляет «Бете» и «Гамме» используемые ими комплектующие. «Альфа» получает норму прибыли в размере 10% по этим поставкам.

Детали продаж комплектующих и наличие их в составе запасов компаний группы приведены ниже.

	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Продажи комплектующих (для «Гаммы» все продажи, начиная с 1 октября 2015 года)	15,000	8,000
Запасы комплектующих на 31 марта 2015 года (по себестоимости для «Беты»/«Гаммы»)	2,000	ноль
Запасы комплектующих на 31 марта 2016 года (по себестоимости для «Беты»/«Гаммы»)	3,000	2,800

Примечание 4 – Выручка «Альфы»

1 октября 2015 года «Альфа» продала покупателю крупное оборудование на общую сумму 51.2 млн. долларов и кредитовала выручку на 51.2 млн. долларов. Частью договора покупки было условие о том, что «Альфа» обеспечит ежегодное сервисное обслуживание оборудования в течение четырех лет, начиная с 1 октября 2015 года, без дополнительной оплаты. Обычная цена продажи этого оборудования без какого-либо сервисного обслуживания составила бы 60 млн. долларов и «Альфа», как правило, потребовала бы ежегодной платы в сумме 1 млн. долларов за его обслуживание. В отношении данной операции вам следует игнорировать изменение стоимости денег с учетом инфляции.

Примечание 5 – Прочие инвестиции «Альфы»

Помимо инвестиций в «Бету» и «Гамму», «Альфа» имеет еще одну инвестицию – в предприятие X. «Альфа» сделала вложения в эти акции 1 июля 2015 года, уплатив 40 млн. долларов, и определила данную инвестицию к учету по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. С целью защиты от длительного снижения справедливой стоимости инвестиции в предприятие X, «Альфа» приобрела опцион на продажу данной инвестиции. Стоимость опциона составила 6 млн. долларов, и он рассматривался как эффективный инструмент хеджирования от длительного снижения справедливой стоимости инвестиций в предприятие X. На 31 марта 2016 года справедливая стоимость инвестиций в акции предприятия X составляла 37 млн. долларов, а справедливая стоимость опциона на продажу равнялась 8.7 млн. долларов. Помимо признания инвестиций в предприятие X и опциона на продажу по себестоимости, «Альфа» не сделала никаких других записей в своей предварительной финансовой отчетности. «Альфа» хочет использовать учет хеджирования, насколько это позволяют Международные стандарты финансовой отчетности.

Примечание 6 – Инвестиционный доход

Весь инвестиционный доход «Альфы» правильно отражен в отдельной финансовой отчетности «Альфы».

Примечание 7 – Выпуск облигаций

1 апреля 2015 года «Альфа» выпустила конвертируемую бескупонную облигацию единственному институциональному инвестору. Облигация была выпущена на общую сумму 250 млн. долларов и будет погашаться либо конвертироваться в акции 31 марта 2020 года. Если инвестор предпочтет погашение облигации 31 марта 2020 года, то он получит 362 млн. 320 тыс. долларов. Приростная ставка процента на заемный капитал «Альфы» на 1 апреля 2015 года равна 10% годовых. Приведенная стоимость 1 доллара к получению через 5 лет по годовой ставке дисконтирования 10% составляет 62.1 цента.

Задание:

- (a) Используя информацию, приведенную в Примечаниях 1 и 2, рассчитайте величину гудвила, возникшего при покупке «Беты» 1 апреля 2004 года и при покупке «Гаммы» 1 октября 2015 года. (8 баллов)
- (b) Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2016 года. Вам нет необходимости рассматривать эффект отложенного налогообложения в отношении любых корректировок, которые вы делаете. (25 баллов)
- (c) Подготовьте краткий консолидированный отчет об изменениях в капитале компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2016 года, включая графу для неконтролирующей доли участия. (7 баллов)

Примечание: Вам следует округлять значения во всех рабочих вычислениях до тысячи долларов.

(40 баллов)

- 2 Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Каждый год финансовая отчетность утверждается к выпуску 20 мая. За год, закончившийся 31 марта 2016 года, произошли следующие события:

Событие (а)

1 апреля 2014 года «Дельта» предоставила каждому из 2,000 своих сотрудников по 1,000 опционов на покупку акций. Опционы должны перейти 31 марта 2017 года при условии, что соответствующие сотрудники будут продолжать работать в компании в течение трехлетнего периода, заканчивающегося 31 марта 2017 года.

1 апреля 2014 по оценкам руководства «Дельты» 1,800 сотрудников соответствовали условиям опционов на 31 марта 2017 года. Эта оценка была обновлена 31 марта 2015 года до 1,850 сотрудников, а в дальнейшем, 31 марта 2016 года, скорректирована до 1,840 сотрудников.

1 апреля 2014 года справедливая стоимость опциона равнялась 1 доллару 20 центам. Эта цифра увеличилась до 1 доллара 30 центов за опцион к 31 марта 2015 года, но в связи с ухудшившимися условиями ведения бизнеса после 31 марта 2015 года справедливая стоимость понизилась. 30 сентября 2015 года, когда справедливая стоимость опциона равнялась 90 центам, руководство пересмотрело цену опциона и это вызвало повышение его справедливой стоимости до 1 доллара 5 центов. Условия бизнеса улучшились во второй половине года, и к 31 марта 2016 года справедливая стоимость опциона составила 1 доллар 25 центов. Все дополнительные расходы, которые были понесены в результате переоценки опционов на 30 сентября 2015 года, должны быть распределены на оставшийся период перехода с 30 сентября 2015 года по 31 марта 2017 года.

(9 баллов)

Событие (b)

1 августа 2015 года «Дельта» поставила некоторые произведенные ею изделия покупателю С. Изделия оказались неисправными и 1 октября 2015 года С предпринял судебные действия против «Дельты», требуя возмещения ущерба в отношении понесенных им убытков в результате поставки дефектных изделий. Изучив проблему, «Дельта» обнаружила, что неисправность изделий возникла из-за дефектности исходного сырья, поставленного «Дельте» поставщиком S. Поэтому 1 декабря 2015 года «Дельта» предприняла судебные действия против S, требуя возмещения ущерба в отношении поставки дефектных материалов. Начиная с указанной даты, «Дельта» последовательно оценивала в качестве вероятных события, состоящие в том, что оба судебных дела, по иску С к «Дельте» и по иску «Дельты» к S, будут выиграны заявителями.

1 октября 2015 года «Дельта» оценила размер ущерба, который она должна будет возместить С, в сумме 5 млн. долларов. Эта оценка была 31 марта 2016 года обновлена до суммы 5.2 млн. долларов, а 15 мая 2016 года – до суммы 5.25 млн. долларов. Судебный спор был в результате урегулирован 1 июня 2016 года, когда «Дельта» была обязана уплатить С сумму ущерба в размере 5.3 миллионов долларов.

1 декабря 2015 года «Дельта» оценила размер возмещаемого ей S ущерба в сумме 3.5 млн. долларов. Эта оценка была 31 марта 2016 года обновлена до суммы 3.6 млн. долларов, а 15 мая 2016 года – до суммы 3.7 млн. долларов. Судебный спор был в результате урегулирован 1 июня 2016 года, когда S был признан обязанным возместить «Дельта» сумму ущерба в размере 3 млн. 750 тыс. долларов.

(6 баллов)

Событие (с)

1 июня 2015 года супруг(а) одного из директоров «Дельты» приобрел(а) контролирующую долю участия в предприятии X, на протяжении многих лет являющемся клиентом «Дельты». Объем продаж «Дельты» предприятию X в течение 2 месяцев с 1 апреля 2015 года до 31 мая 2015 года составил 800 тыс. долларов. Вслед за покупкой акций супругой(ом) одного из директоров «Дельты» 1 июня 2015 года, «Дельта» начала поставлять продукцию с дисконтом в 20% к своей обычной продажной цене и одобрила для предприятия X трехмесячный кредит (до этого данному предприятию X, в соответствии с обычной кредитной политикой, была разрешена отсрочка платежа в один месяц). Совокупный объем продаж «Дельты» предприятию X в 10-месячный период с 1 июня 2015 года до 31 марта 2016 года составил 6 млн. долларов. На 31 марта 2016 года объем дебиторской

задолженности «Дельты» включал 1.8 млн. долларов в отношении сумм, причитающихся от предприятия X. (5 баллов)

Задание:

Объясните и покажите (подкрепив цифрами, где это возможно), каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2016 года.

Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из трех вышеизложенных событий. Вам следует сделать допущение о том, что все описанные выше операции носят существенный характер. При обсуждении события (а) от вас не требуется рассматривать требования по раскрытию информации.

(20 баллов)

- 3 (a)** Отложенное налоговое обязательство – это сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в отношении налого-облагаемых временных разниц. Отложенный налоговый актив это сумма налога на прибыль, возмещаемая в будущих периодах в отношении вычитаемых временных разниц. Временная разница – разность между балансовой стоимостью актива или обязательства в отчете о финансовом положении и его налоговой базой.

Задание:

- (i) Определите налоговую базу активов, как она изложена в МСФО (IAS) 12 – *Налоги на прибыль*. Используйте ваше определение для вычисления налоговой базы следующих активов:**
- **Оборудования, приобретенного в течение отчетного года за 250 тыс. долларов. Износ в сумме 50 тыс. долларов был начислен при расчете бухгалтерской прибыли за текущий период. Вычет в сумме 100 тыс. долларов был предоставлен местными налоговыми органами в зачет налогооблагаемой прибыли текущего периода. Остальная часть стоимости будет подлежать вычету в будущих периодах либо в виде износа, либо в качестве вычета при продаже.**
 - **Краткосрочный актив в сумме 60 тыс. долларов относится к дебиторской задолженности по процентам. Соответствующий процентный доход будет облагаться налогом на кассовой основе при его получении.** (4 балла)
- (ii) Определите налоговую базу обязательств, как она изложена в МСФО (IAS) 12. Используйте ваше определение для вычисления налоговой базы следующих обязательств:**
- **Сумма 120 тыс. долларов включена в состав кредиторской задолженности по основной деятельности. Эта сумма относится к покупкам, которые попадают под налоговый вычет, когда покупка совершена.**
 - **Сумма 40 тыс. долларов включена в начисленные обязательства. Налоговый вычет в отношении данного обязательства будет предоставлен, когда обязательство погашено.** (4 балла)
- (b)** Компания «Эпсилон» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. Ставка налога на прибыль, применимая к «Эпсилон», составляет 20%. Ниже приведена информация, относящаяся к операциям, активам и обязательствам «Эпсилон» в течение года, закончившегося 31 марта 2016 года:
- (i) «Эпсилон» имеет инвестиционную недвижимость, учитываемую с использованием модели справедливой стоимости. Первоначальная стоимость недвижимости составляла 30 млн. долларов. На 31 марта 2015 года справедливая стоимость недвижимости оценивалась в 35 млн. долларов, а на 31 марта 2016 года – в 38 млн. долларов. В налоговой юрисдикции, в которой действует «Эпсилон», доход от прироста справедливой стоимости инвестиционной недвижимости не облагается налогом на прибыль до момента продажи недвижимости.
- (ii) «Эпсилон» принадлежит 40% доля в компании «Лямбда». «Эпсилон» приобрела эту долю за 45 млн. долларов. Данный пакет дает «Эпсилон» возможность оказывать значительное влияние на «Лямбду», но не контроль над ней, поэтому «Эпсилон» учитывает свою долю участия в компании «Лямбда», используя метод долевого участия. Балансовая стоимость инвестиции «Эпсилон» в «Лямбду» составляла 70 млн. долларов на 31 марта 2015 года и 75 млн. долларов на 31 марта 2016 года. В налоговой юрисдикции, в которой действует «Эпсилон», прибыль, признанная в соответствии с методом долевого участия, подлежит налогообложению в случае ее распределения в виде дивидендов и в момент распределения, а также в случае продажи соответствующего объекта инвестиций.
- (iii) «Эпсилон» оценивает недвижимость, в которой располагается ее головной офис, используя модель переоценки. Недвижимость переоценивается ежегодно по состоянию на 31 марта. На 31 марта 2015 года балансовая стоимость недвижимости (после переоценки) составляла 40 млн. долларов, а ее налоговая база равнялась 22 млн. долларов. В течение года,

заканчивающегося 31 марта 2016 года, «Эпсилон» отразила износ в сумме 2 млн. долларов в отчете о прибылях или убытках и заявила о налоговом вычете в отношении износа в сумме 1 млн. 250 тыс. долларов. 31 марта 2016 года недвижимость была переоценена до 45 млн. долларов. В налоговой юрисдикции, в которой действует «Эпсилон», переоценка основных средств не оказывает влияния на налогооблагаемую прибыль в момент переоценки.

Задание:

Допустив, что не существует никаких других временных разниц, кроме обозначенных выше, рассчитайте:

- **Отложенное налоговое обязательство «Эпсилон» на 31 марта 2016 года.**
- **Суммы по дебиту и кредиту, отнесенные как на прибыли или убытки, так и на прочий совокупный доход в отношении отложенного налога за год, заканчивающийся 31 марта 2016 года.**

Вы должны включить краткие пояснения в подтверждение ваших расчетов. (12 баллов)

(20 баллов)

- 4 Вы являетесь финансовым контролером компании «Омега», публичной компании, которая составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Ее управляющий директор, который не является бухгалтером, недавно посетила бизнес-семинар, на котором обсуждались вопросы, связанные с финансовой отчетностью. После семинара она ознакомилась с финансовой отчетностью «Омеги» за год, заканчивающийся 31 марта 2016 года, и приготовила для Вас список вопросов, имеющих отношение к данной отчетности.

Вопрос первый

‘Одним из обсуждавшихся на семинаре вопросов было ‘обесценение финансовых активов’. Рассматривая нашу финансовую отчетность, я обратила внимание на то, что мы имеем два класса финансовых активов – Класс А (оцениваемые по амортизированной стоимости) и Класс Б (оцениваемые по справедливой стоимости через прибыли или убытки). Похоже, что мы проводим проверки на обесценение активов Класса А, но не активов Класса Б. Пожалуйста, поясните мне, почему так происходит, а также поясните, каким именно образом выполняются проверки на обесценение активов Класса А.’ (8 баллов)

Вопрос второй

‘Другой вопрос, обсуждавшийся на семинаре, касался финансовой отчетности сельскохозяйственных предприятий. Упоминалась тема ‘биологических активов’. Я, правда, не вполне понимаю, что они собой представляют, а также как они признаются и оцениваются в финансовой отчетности. Поясните мне это, пожалуйста.’ (5 баллов)

Вопрос третий

‘В перерыве я слышала, как один участник рассуждал об учетных политиках и бухгалтерских оценках. Он сказал, что когда в них происходят изменения, то в некоторых случаях данные изменения вносятся ретроспективно, а в некоторых случаях – перспективно. Пожалуйста, поясните разницу между учетной политикой и бухгалтерской оценкой и приведите примеры того и другого. Также поясните, пожалуйста, разницу между ретроспективными и перспективными корректировками и то, каким образом они применяются к учетным политикам и бухгалтерским оценкам.’ (7 баллов)

Задание:

Дайте ответы на три вопроса, поставленных управляющим директором. В ваших ответах должны содержаться ссылки на соответствующие положения Международных стандартов финансовой отчетности.

Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из трех вышеизложенных вопросов.

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы